

Função Social da Propriedade, Tributação e Praticabilidade

REGINA HELENA COSTA

Livre-Docente em Direito Tributário; Mestre e Doutora em Direito do Estado pela PUC-SP; Professora dos Cursos de Graduação e Pós-Graduação em Direito da PUC-SP; Ministra do Superior Tribunal de Justiça.

RESUMO: Aborda-se aqui o tema da praticabilidade tributária, procurando aprofundar a análise quanto à relação existente entre a função social da propriedade, a tributação e a praticabilidade.

PALAVRAS-CHAVE: Propriedade. Função Social. Tributação. Princípio da Praticabilidade Tributária.

SUMÁRIO: 1 Introdução. 2 Função Social da Propriedade e Tributação. 3 O Princípio da Praticabilidade Tributária. 4 Exemplos de Conexão entre os Conceitos. 5 Conclusões. 6. Bibliografia.

1 Introdução

O ainda pouco estudado tema da *praticabilidade tributária* despertou-nos interesse há muitos anos, após a leitura da pioneira obra de Misabel Derzi, denominada *Direito Tributário, Direito Penal e Tipo* (1988), na qual a autora introduz essa noção na doutrina pátria.

Cerca de 15 anos mais tarde, por ocasião da elaboração de nossa tese de Livre-Docência, decidimos examinar o assunto, sendo de registrar-se que, naquela ocasião, ainda cabia à ilustre mestra quase toda a produção científica elaborada a respeito.

Nossa tese, defendida em 2006, na Faculdade de Direito da Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, resultou no livro intitulado *Praticabilidade e Justiça Tributária – Exequibilidade de Lei Tributária e Direitos do Contribuinte* (São Paulo: Malheiros, 2007), no qual nos valem de muitas de suas lições.

Neste pequeno estudo, retomamos o tema da praticabilidade tributária em homenagem à professora Misabel, lembrando ponto versado brevemente naquele livro, para aprofundarmos nossa análise quanto à relação existente entre a função social da propriedade, a tributação e a praticabilidade.

2 Função Social da Propriedade e Tributação

Para tanto, relembremos, por primeiro, o teor do princípio da *função social da propriedade*, estampado expressamente em nosso ordenamento jurídico.

Tal princípio é afirmado e reafirmado por diversas vezes pela Constituição da República e, dessa simples constatação, já se pode avaliar sua magnitude. Nada menos que sete dispositivos a ele se referem: arts. 5º, XXIII (condição para o exercício do direito de propriedade, incluído no rol dos direitos individuais); 170, II (princípio geral da atividade econômica); 182, *caput* e § 2º (pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade como objetivo da política urbana e cumprimento da função social pela propriedade urbana); 184, *caput*; 185, parágrafo único (desapropriação para fins de reforma agrária); e 186 (cumprimento da função social pela propriedade rural).

Há muito afirmamos que, em essência, o princípio da função social da propriedade é uma limitação ao direito de propriedade, no sentido de que compõe o próprio perfil desse direito (correspondendo à noção de *poder de polícia* em sentido amplo, na lição de Celso Antônio Bandeira de Mello). O proprietário deve usar e desfrutar do bem, exercendo esse direito em prol da coletividade.

Significa, num plano ideal, que a sociedade deve extrair benefícios do exercício desse direito pelo seu titular. No limite mínimo de sua eficácia, o princípio da função social da propriedade impõe não poder ser o interesse coletivo contrastado pelo interesse particular do titular do direito de propriedade.

Em outras palavras, com esse princípio o direito de propriedade ganhou uma significação pública, que não tinha no passado, “socializando-se”¹.

Cabe destacar que *função social da propriedade* é conceito de significativa abertura, conferindo aos intérpretes e aplicadores da lei margem para o exercício de discricionariedade, inclusive judicial². cremos que a riqueza de seu conteúdo, diante da atual moldura constitucional, ainda não foi devidamente

1 Celso Antônio Bandeira de Mello, há muito, já observara que a função social da propriedade vincula a propriedade não só ao destino produtivo do bem, mas, outrossim, a objetivos de justiça social (Novos aspectos da função social da propriedade. *Revista de Direito Público*, São Paulo, RT, n. 84, p. 39).

2 Nesse sentido, veja-se: BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 107-108, nota 18.

apreendida pelos operadores do Direito, uma vez que seus efeitos podem irradiar-se nos mais diversos domínios, como a saúde, a educação, o meio ambiente, etc.

Esse importante princípio, intensamente constitucionalizado, impacta, como não poderia deixar de ser, a disciplina de atividade estatal que tem, como pressuposto, o direito de propriedade: a tributação.

Reconhecendo a relevância da ideia de função social da propriedade no âmbito tributário, a partir da concepção de *capacidade contributiva*, Helenilson Cunha Pontes doutrina:

“Conceber a capacidade contributiva (e a exigência de justiça e solidariedade que ela consubstancia) como o fundamento do dever tributário permite visualizar a imposição tributária não somente como um dever imposto pelo Estado, mas como uma consequência necessária do direito de propriedade e da riqueza por meio dele manifestada.

Deslocar o eixo da análise do fundamento do dever tributário para a capacidade contributiva pressupõe reconhecer neste dever uma consequência da proteção ao direito de propriedade e da função social que este direito deve desempenhar em um Estado Democrático de Direito.”³

No direito espanhol, Pedro Manuel Herrera Molina, ao analisar o princípio da função social da propriedade e sua repercussão no campo tributário, afirma que o caráter social da natureza humana explica que o direito de propriedade tenha um cunho limitado (função social), subordinando-se ao interesse geral. Assim, ensina que o dever de contribuir é um elemento constitutivo da função social da propriedade, revelando-se esta o fundamento mesmo da imposição tributária.

Sublinha, ainda, o prestigiado autor, que a conjunção jurídica *função social da propriedade-tributação* não tem sido suficientemente desenvolvida pela doutrina, ainda que sua existência tenha sido apontada na Alemanha, na Itália e na Espanha⁴.

Adotando a mesma linha de pensamento, entendemos que, na medida em que a titularidade do direito de propriedade pressupõe manifestação de riqueza, revela-se inegável que a tributação sobre ela incidente insere-se nos contornos da função social a ser por ela cumprida, especialmente à vista da ideia de justiça distributiva.

3 O princípio da proporcionalidade e o direito tributário. São Paulo: Dialética, 2000. p. 105 – destaque nosso.

4 *Capacidad económica y sistema fiscal: análisis del ordenamiento español a la luz del derecho alemán*. Madri: Marcial Pons, 1998. p. 94-95 e 151.

Isso significa que a propriedade também cumpre sua função social, dentre outras exigências, quando é submetida à tributação. É o que se extrai claramente do texto constitucional, não somente dos dispositivos pertinentes ao aludido princípio, como também da minudente disciplina dedicada à atividade estatal de exigir tributos.

Pensamos constituir efeito próprio da função social que a propriedade deve cumprir sua sujeição à tributação, com vista à sustentação do Estado e destinação dos recursos dela advindos à prestação de serviços públicos aos mais necessitados⁵.

Em outras palavras, a tributação há de ser entendida também como um poderoso instrumento de transformação social. Assim, deve ser exercida para o atingimento dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, consubstanciados na construção de uma sociedade livre, justa e solidária; na garantia do desenvolvimento nacional; na erradicação da pobreza e da marginalização e na redução das desigualdades sociais e regionais; bem como na promoção do bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação (cf. art. 3º, I a IV, da CR).

3 O Princípio da Praticabilidade Tributária

Vista a relação existente entre a tributação e o princípio da função social da propriedade, outro princípio, de diversa natureza, cujo conteúdo impende relembrar, nesse contexto, é o da *praticabilidade tributária*.

A praticabilidade ou *praticidade*, *pragmatismo* ou *factibilidade* pode ser traduzida, em sua acepção jurídica, no conjunto de técnicas que visam a viabilizar a adequada execução do ordenamento jurídico. Manifesta-se, precipuamente, por meio da lei, na medida em que seus comandos devem ser executados em massa.

Em razão disso, no campo tributário tal circunstância é sentida em grande dimensão, haja vista a rápida e automática multiplicação das relações jurídico-tributárias, que por sua natureza *ex lege*, constituem campo fértil para a praticabilidade disseminar amplamente seus efeitos.

Creemos que seja possível extrair o princípio da praticabilidade das dobras do ordenamento jurídico brasileiro. Com efeito, praticabilidade é valor constitucional, porquanto dedutível diretamente de princípio constitucional de maior grandeza, qual seja, o da *supremacia do interesse público sobre o particular*.

5 Cf. averbamos em nosso *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 8. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2018.

Na seara tributária, a supremacia do interesse público sobre o interesse particular é traduzida, singelamente, na *convivência harmônica entre a adequada realização da arrecadação fiscal e o respeito aos direitos dos contribuintes*. Nesse contexto há de atuar a praticidade, para, de um lado, viabilizar a geração de receita e, de outro, propiciar que o contribuinte consiga cumprir eficientemente e sem demasiados ônus suas obrigações e deveres fiscais.

O princípio da praticabilidade tributária representa limite objetivo destinado à realização de diversos valores, podendo ser apresentado com a seguinte formulação: *as leis tributárias devem ser exequíveis, propiciando o atingimento dos fins de interesse público por elas objetivado, quais sejam, o adequado cumprimento de seus comandos pelos administrados, de maneira simples e eficiente, bem como a devida arrecadação dos tributos*.

Conquanto inegável a natureza técnica do princípio em foco, o que o impede de ser colocado no mesmo patamar dos princípios éticos, como a *justiça* e a *moralidade*, não se pode desprezar sua importância, na medida em que contribui para a realização daqueles valores.

No entanto, a praticabilidade tributária somente apresentar-se-á legítima se empregada em atenção a diversos limites, que, em nosso sentir, sinteticamente, são os seguintes:

- “1) veiculação dos instrumentos de praticabilidade tributária por lei;
- 2) observância do princípio da capacidade contributiva e subsidiariedade da utilização de técnicas presuntiva;
- 3) impossibilidade da adoção de presunções absolutas ou ficções para a instituição de obrigações tributária;
- 4) transparência na adoção de técnicas presuntivas;
- 5) observância do princípio da razoabilidade;
- 6) respeito à repartição constitucional de competências tributária;
- 7) justificação das normas de simplificação;
- 8) caráter opcional e benéfico aos contribuintes dos regimes normativos de simplificação ou padronização;
- 9) limitação do recurso às cláusulas gerais, conceitos jurídicos indeterminados e de competências discricionárias, pelo princípio da especificidade conceitual (ou tipicidade);
- 10) equilíbrio na implementação da privatização da gestão tributária; e
- 11) respeito aos direitos e princípios fundamentais.”⁶

6 Analisamos esses limites em nosso *Praticabilidade...*, cit., p. 216-220.

4 Exemplos de Conexão entre os Conceitos

Diante das considerações efetuadas, entendemos possível, neste passo, reconhecer o vínculo entre os conceitos apontados.

Em nosso sentir, a praticabilidade, consoante a definição acima exposta, opera para tornar exequível o cumprimento da função social a que a propriedade deve, por imposição constitucional, atender, ensejando, consequentemente, que a tributação atinja as finalidades, fiscais e extrafiscais, definidas pelo ordenamento jurídico.

Vejamos alguns exemplos reveladores da intersecção entre os conceitos em análise.

Em primeiro lugar, tomemos alguns extraídos da própria Constituição da República. Destes, exsurge, com destaque, o disposto no art. 145, § 1º, segundo o qual “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à Administração Tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”.

Tal dispositivo hospeda o *princípio da capacidade contributiva*, reportando-se ao conceito em sua acepção *relativa* ou *subjativa*, isto é, aquela que traduz a aptidão de contribuir na medida das possibilidades econômicas de determinada pessoa. Nesse sentido, capacidade contributiva é a aptidão do sujeito passivo para suportar a carga tributária relativa a impostos sem o perecimento da riqueza lastreadora da tributação.

A nosso ver, no que tange ao caráter pessoal que os impostos deverão assumir, o “sempre que possível” quer significar “sempre que a estrutura do aspecto material da hipótese de incidência tributária o comporte”. Em outras palavras, a personalização dos impostos está condicionada à viabilidade jurídica de ser considerada a situação individual do sujeito passivo numa dada hipótese de incidência tributária.

A praticabilidade revela-se, desse modo, circunstância atenuante do rigor da observância da capacidade contributiva, manifestada na cláusula “sempre que possível”. Noutro dizer: a observância da capacidade contributiva é atenuada à vista da realização de outros fins, quais sejam: a viabilidade da aplicação em massa da lei tributária e a eficiência na correspondente arrecadação.

Ainda, o mesmo dispositivo faculta à Administração Tributária, para alcançar os objetivos da personalização e da graduação dos impostos, identificar – respeitados os direitos individuais e nos termos da lei – “o patrimônio,

os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”. Esses são os verdadeiros indicadores de capacidade contributiva, os quais, obviamente, só poderão ser verificados com a observância dos direitos individuais e da lei.

Em sequência, o Texto Fundamental, na seção dedicada às limitações do poder de tributar, abriga diversas notas de praticidade relacionadas à função social da propriedade.

Inicialmente, veda às pessoas políticas “utilizar tributo com efeito de confisco” (art. 150, IV). Consequência do princípio da capacidade contributiva, encontra aqui previsão específica, impedindo que a praticidade adotada no campo tributário seja aplicada a ponto de gerar tal efeito, destrutivo do direito de propriedade.

Entendemos que o *confisco*, em nosso sistema jurídico, é medida de caráter sancionatório, consistente na absorção total ou substancial da propriedade privada pelo Poder Público, sem a correspondente indenização⁷. Cuida-se, pois, de conceito revestido de elevado grau de indeterminação, especialmente no que toca à ideia de “absorção substancial da propriedade”.

Admitida em restritas hipóteses pelo nosso ordenamento jurídico⁸, tal vedação, no âmbito tributário, pela vez primeira, ganhou estatura constitucional.

Remarque-se que a vedação da utilização de tributo com efeito de confisco encerra autêntica limitação à praticabilidade: por mais que possa parecer “prático” arrecadar ao máximo, absorvendo-se substancial ou totalmente a propriedade, a exigência fiscal tem de respeitar o direito de propriedade e a função social à qual está condicionado o exercício desse direito.

Prosseguindo no exame da Lei Maior para sacar exemplos da conjunção *função social da propriedade – tributação – praticabilidade*, destaquemos a disciplina dos impostos incidentes sobre a propriedade imobiliária, nos quais sobreleva a eficácia do princípio da função social da propriedade.

7 Cf. nosso *Princípio da capacidade contributiva*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

8 A Constituição da República, ao tratar dos direitos e garantias fundamentais, em seu art. 5º, dedica vários dispositivos à matéria penal, autorizando o confisco de bens: “Art. 5º (...) XLV – nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a obrigação de reparar o dano e a decretação do *perdimento de bens* ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas até o limite do valor do patrimônio transferido; XLVI – a lei regulará a individualização da pena e adotará, entre outras, as seguintes: (...) b) *perda de bens*; (...)” (grifamos). Também entre as disposições gerais encontramos permissão constitucional para o confisco: “Art. 243. As glebas de qualquer região do país onde forem localizadas culturas ilegais de plantas psicotrópicas serão imediatamente *expropriadas* e especificamente destinadas ao assentamento de colonos para o cultivo de produtos alimentícios e medicamentosos, *sem qualquer indenização* ao proprietário e sem prejuízo de outras sanções previstas em lei. Parágrafo único. Todo e qualquer bem de valor econômico apreendido em decorrência do tráfico ilícito de entorpecentes e drogas afins será confiscado e reverterá em benefício de instituições e pessoal especializados no tratamento e recuperação de viciados e no aparelhamento e custeio de atividades de fiscalização, controle, prevenção e repressão do crime de tráfico dessas substâncias” (destaques nossos).

Começemos pelo *Imposto Territorial Rural* – ITR, cuja regra matriz está estampada no art. 153, inciso III, analisando, em especial, os preceitos contidos nos incisos do § 4º desse artigo.

O inciso I estatui a progressividade extrafiscal do imposto: o ITR será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas, em homenagem ao princípio da função social da propriedade (art. 186 da CR). Depois, proclama a Constituição que o imposto não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel, delineando, portanto, imunidade específica (inciso II). Por fim, o inciso III prevê a possibilidade de os municípios optarem pela fiscalização e cobrança desse imposto, conforme regulamentação legal.

Sob o prisma da praticabilidade, observe-se, por primeiro, a imunidade apontada. Como já averbamos, as imunidades representam manifestações de praticabilidade, porquanto a Lei Maior, ao invés de delegar ao legislador infraconstitucional, tão somente, a disciplina das exonerações fiscais, resolveu estabelecer, ela mesma, várias situações de intributabilidade.

Outrossim, vale destacar que a hipótese de delegação, a pedido, da capacidade tributária ativa da União para os municípios que a desejarem, constitui inovação introduzida no regime jurídico de arrecadação do ITR e traduz mais um mecanismo com vista à praticabilidade.

Em sequência, vejamos como as ideias de função social da propriedade e praticabilidade tributária emolduram o *Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana* – IPTU.

A propriedade imobiliária urbana está igualmente afetada ao cumprimento da função social e satisfaz esse requisito quando atende às exigências fundamentais de ordenação da cidade expressas no plano diretor (art. 156, § 2º), cabendo a aplicação do IPTU progressivo no tempo quando o proprietário do solo urbano não edificado, subutilizado, ou não utilizado não promova o adequado aproveitamento do solo urbano, a teor do art. 182, § 4º, II.

Relembre-se que a progressividade do IPTU, com caráter fiscal (art. 156, § 1º, I), não se confunde com a progressividade no tempo, de cunho extrafiscal, prevista no art. 182, § 4º, II. O fundamento desta última é específico e distinto, uma vez que esse preceito autoriza o aumento da alíquota não em função do aumento da base de cálculo do imposto, mas sim em função

do tempo. Essa progressividade especial é objeto de disciplina pelo *Estatuto da Cidade* (Lei nº 10.257/01)⁹.

Vejamos algumas normas desse diploma normativo no intuito de demonstrar nosso entendimento acerca da impossibilidade da adoção da progressividade no tempo sem observância de limites impostos ao emprego da praticabilidade tributária, especialmente a observância do princípio da razoabilidade e o respeito a direitos e princípios fundamentais.

O Estatuto da Cidade, após aludir ao IPTU progressivo no tempo em seu art. 4º, inciso IV, *a*, o disciplina em seu art. 7º, assim expresso:

“Art. 7º Em caso de descumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do *caput* do art. 5º desta Lei, ou não sendo cumpridas as etapas previstas no § 5º do art. 5º desta Lei, o Município procederá à aplicação do imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana (IPTU) progressivo no tempo, mediante a majoração da alíquota pelo prazo de cinco anos consecutivos.

§ 1º O valor da alíquota a ser aplicado a cada ano será fixado na lei específica a que se refere o *caput* do art. 5º desta Lei e não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento.

§ 2º Caso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar não esteja atendida em cinco anos, o Município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação, garantida a prerrogativa prevista no art. 8º.

§ 3º É vedada a concessão de isenções ou de anistia relativas à tributação progressiva de que trata este artigo.”

Tal preceito transcrito enseja diversos comentários de relevo. Em primeiro lugar, deixa claro que a aplicação dessa nova modalidade de tributação progressiva está condicionada ao não cumprimento das condições e dos prazos previstos na forma do *caput* do art. 5º ou das etapas previstas no § 5º desse mesmo artigo. Obedece, portanto, ao disposto no art. 182, § 4º, do Texto Fundamental, que prescreve a possibilidade de o IPTU progressivo no tempo como instrumento a ser empregado sucessivamente ao parcelamento ou edificação compulsórios.

O mencionado art. 5º, *caput*, estatui que “lei municipal específica para área incluída no plano diretor poderá determinar o parcelamento, a edificação ou a utilização compulsórios do solo urbano não edificado, subutilizado ou

9 A título de exemplo, o Município de São Paulo, mediante a Lei nº 15.234/2010, regulamentou a aplicação do IPTU progressivo no tempo.

não utilizado, devendo fixar as condições e os prazos para implementação da referida obrigação”; lei essa que poderá, em relação a empreendimentos de grande porte, em caráter excepcional, prever a conclusão em etapas, assegurando-se que o projeto aprovado compreenda o empreendimento como um todo. Em ambas as hipóteses está autorizado o emprego da tributação progressiva no tempo.

O art. 7º, *caput*, ainda, assinala como e por qual prazo essa técnica de tributação poderá ser utilizada: mediante a majoração da alíquota do imposto e pelo prazo de cinco anos consecutivos. A lei em foco quer que o percentual a ser aplicado à base de cálculo do imposto seja aumentado anualmente, limitando essa prática ao lapso quinquenal.

O § 1º, por sua vez, acrescenta que o valor da alíquota a ser aplicada a cada ano será fixado na lei específica a que se refere o *caput* do art. 5º e não excederá a duas vezes o valor referente ao ano anterior, respeitada a alíquota máxima de quinze por cento. E o § 2º estipula que, caso a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar não esteja atendida nesse prazo, o município manterá a cobrança pela alíquota máxima, até que se cumpra a referida obrigação, podendo, nesse caso, valer-se da desapropriação do imóvel com o pagamento da indenização em títulos da dívida pública, autorizada constitucionalmente.

As normas contidas nesses dois parágrafos do art. 7º fazem refletir quanto à constitucionalidade de seus comandos. Dois aspectos suscitam o questionamento da validade dessas normas perante a Constituição. O primeiro, condiz com o teto da alíquota aplicável, de 15%. Ainda que essa alíquota seja utilizada uma única vez, parece-nos que dificilmente um imposto sobre a propriedade, com alíquota nessa intensidade, possa deixar de ser considerado confiscatório, diante da substancial absorção da propriedade que acarretará.

Em segundo lugar, em razão do mesmo fundamento, a manutenção da exigência fiscal pela alíquota máxima, além do prazo de cinco anos, caso não seja cumprida a obrigação de parcelar, edificar ou utilizar o solo urbano não edificado, subutilizado ou não utilizado a que se refere o art. 5º da Lei, revela-se descabida, pois, indubitavelmente, nessa hipótese, o confisco, vedado pelo art. 150, IV, da Constituição, restará consumado.

Desse modo, na situação de continuidade da inadimplência do proprietário urbano quanto à essa obrigação, ainda que, inegavelmente revele-se mais “prático” para o Poder Público Municipal manter a exigência do IPTU na alíquota máxima mencionada, o que conduziria à absorção total da propriedade privada por essa via, a praticabilidade tributária não endossa tal proceder.

Em consequência, nessa situação, o único meio de que pode dispor o município, para a promoção do adequado aproveitamento da propriedade urbana, é, inquestionavelmente, a desapropriação (arts. 182, § 4º, III, da Constituição da República e 8º do Estatuto da Cidade).

Ainda no plano infraconstitucional, exemplificadamente, expressa a função social da propriedade e a praticabilidade tributária a adoção, pela lei, de procedimentos padronizantes de modo a viabilizar a tributação sobre a propriedade imobiliária.

Valendo-se de presunções, modos de expressão legislativa destinados a facilitar a prova da existência de um fato, foram instituídas as *plantas fiscais de valores*, conhecidas igualmente por *plantas de valores genéricos*, que são os padrões de avaliação de imóveis urbanos, utilizados pelos municípios para a fixação da base de cálculo do IPTU – o valor venal do bem.

Essa padronização é expressão de praticidade, pois visa tornar exequível a aplicação da lei tributária, que restaria inviabilizada caso não se adotasse a técnica da presunção relativa na atribuição do valor dos imóveis urbanos, ensejando, outrossim, ao atendimento a uma das exigências da função social que a propriedade urbana deve cumprir, qual seja, sua sujeição à tributação.

5 Conclusões

Diante do exposto, podemos sintetizar as breves conclusões delineadas a respeito da conexão existente entre os três conceitos analisados. O princípio da função social da propriedade repercute na tributação, na medida em que a titularidade do direito de propriedade pressupõe manifestação de riqueza, sendo inegável que a tributação sobre ela incidente insere-se nos contornos da função social a ser por ela cumprida, especialmente à vista da ideia de justiça distributiva.

A propriedade também cumpre sua função social, dentre outras exigências, quando é submetida à tributação. Constitui efeito próprio do princípio em tela sua sujeição à tributação, com vista à sustentação do Estado e destinação dos recursos dela advindos à prestação de serviços públicos aos mais necessitados.

Como poderoso instrumento de transformação social que é, a tributação deve ser exercida para o atingimento dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil (art. 3º, I a IV, da CR).

A praticabilidade, por seu turno, opera para tornar exequível o cumprimento da função social a que a propriedade deve, por imposição constitucional,

atender, ensejando, conseqüentemente, que a tributação produza os efeitos, fiscais e extrafiscais, definidos pelo ordenamento jurídico.

A conjunção *função social da propriedade – tributação – praticabilidade* emana claramente das normas constitucionais, bem como de seus desdobramentos normativos, especialmente no que tange aos impostos sobre a propriedade imobiliária.

TITLE: Social function of property, taxation and practicability.

ABSTRACT: This text addresses tax practicability, aiming at deepening the analysis regarding the relation between the social function of property, taxation and practicability.

KEYWORDS: Property. Social Function. Taxation. Principle of Tax Practicability.

6 Bibliografia

BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 8. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2018.

_____. *Praticabilidade e justiça tributária: exequibilidade de lei tributária e direitos do contribuinte*. São Paulo: Malheiros, 2007.

_____. *Princípio da capacidade contributiva*. 4. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

HERRERA MOLINA, Pedro Manuel. *Capacidad económica y sistema fiscal: análisis del ordenamiento español a la luz del derecho alemán*. Madri: Marcial Pons, 1998.

MELLO, Celso Antonio Bandeira de. Novos aspectos da função social da propriedade. *Revista de Direito Público*, São Paulo, RT, n. 84, p. 39.

PONTES, Helenilson Cunha. *O princípio da proporcionalidade e o direito tributário*. São Paulo: Dialética, 2000.